

РЕШЕНИЕ

№ 3712

гр. София, 06.06.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 63 състав,
в публично заседание на 25.05.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Димитрина Петрова

при участието на секретаря Валентина Христова, като разгледа дело номер **10137** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по Жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес на управление: [населено място], р-н Б., ул. М. „№21, представлявано от П. Я. Н., чрез адв. И. М., срещу Ревизионен акт № Р-22221020004880-091-001/27.05.2021г. изд. от издаден от Е. М. С. – орган, възложил ревизията, и Р. Т. З. - ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение №1273/20.08.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП”- [населено място], с който не е признато право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, в общ размер общ размер на 30 452,60 лв. по фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК], за данъчни периоди от м. 06.2020 г. до м. 09.2020 г., и начислените лихви в общ размер на 643,41 лв. С оспорения РА, в потвърдената му в административното производство част, за данъчни периоди м. 06, м. 07, м. 08, м. 09, 2020г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по 38 бр. фактури издадени от доставчика: [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК] в размер общо на 30433,62 лв. и резултат на гореизложените корекции са променени резултатите по справките декларации за съответните данъчни периоди и е определен допълнителен ДДС за внасяне в размер на 8030,23лв. и съответстващите лихви в размер на 643,41 лв.

Жалбоподателят, оспорва акта, относно начисленото за процесните данъчни периоди ДДС, като излага съображения за незаконосъобразност на акта, поради необоснованост и неправилно прилагане на материалния закон относно реалността на

доставките. Намира, че в хода на ревизионното и съдебното производство са събрани достатъчно доказателства, които обосновават извод за реалност на процесните доставки, доколкото са налични всички изискуеми документи по ЗДДС. Иска от съда отмяна на РА, като незаконосъобразен, в оспорената част, поради необоснованост и противоречие с материалния закон. В съдебно заседание и писмени бележки жалбата се поддържа изцяло от адв. М. изцяло. Претендира съдебно-деловодни разноски.

Ответникът - Директор на Дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрк. З.-С., оспорва жалбата като неоснователна и недоказана, поддържа съображенията и изводите изложени в Решение №1273/20.08.2021г. на Директор Дирекция „ОДОП“, ЦУ на НАП С.. Претендира присъждането на съдебно-деловодни разноски в размер на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска Градска Прокуратура, редовно уведомена, не се представлява, не взема становище.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Установено е по делото от приложената административна преписка, че ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221020004880-020-001/11.08.2020г., връчена по електронен път на 19.08.2020 г., изменена със Заповеди за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22221020004880-020-002/26.08.2020г., №Р-22221020004880-020-003/08.10.2020г., №Р-22221020004880-020-004/21.10.2020г., Р-22221020004880-020-005/17.11.2020г. и № Р-22221020004880-020-006/18.12.2020г., с които е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията за данък върху добавената стойност за данъчните периоди от 01.06.2020 г. до 30.09.2020 г. Всички заповеди в хода на ревизионното производство са издадени от Е. М. С., на длъжност началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад №Р-22221020004880-092-001/30.03.2021г., връчен на ревизираното лице по електронен път на 30.03.2021 г. На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу констатациите в РД е подадено писмено възражение, заведено с вх. №1891/11.05.2021г., ведно с приложени доказателства, обсъдено от ревизиращите органи и административно решаващия орган в мотивите на Решението на Директора ОДОП и преценено като неоснователно.

Ревизията приключва с издаването на РА №Р-22221020004880-091-001/27.05.2021г., издаден от Е. М. С., орган, възложил ревизията, и Р. Т. З. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 02.06.2021 г.

Като краен резултат от проведеното ревизионно производство с оспорвания РА, на дружеството са установени задължения за довносяне общо в размер на 8 673,64 лв., в т.ч. ДДС в размер на 8 030,23 лв. и лихви за забава в общ размер на 643,41 лв. Предмет на спор в настоящото производство е отказано право на приспадане на данъчен кредит за самоначислен ДДС с протоколи по чл. 117 от ЗДДС за получени В. и услуги и непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма], както и начислените лихви в общ размер на 643,41 лв.

Установено е в хода на ревизионното производство и не е спорно между страните, че ревизираното лице [фирма] е извършвало, за процесния период, търговия на едро с

пластмасови изделия /WC комплекти – кофи, лопатки, метли, закачалки, кутии за храна, стелажи и др./

Дружеството упражнява дейността си в обект, находящ се в [населено място], кв. "Ш.", индустриална зона "Обора", където са складирани и съхранявани закупените изделия по силата на договор за наем от 22.06.2020г., сключен с [фирма].

В хода на ревизионното производство с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства са извършени редица процесуални действия, които са подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК до ревизираното лице са изготвени искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221020004880-040-001/20.08.2020г., №Р-22221020004880-040-002/03.09.2020г., №Р-22221020004880-040-03/19.10.2020 г. и № Р-22221020004880-040-004/27.11.2020г., връчени по електронен път. В отговор са представени изисканите документи. На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на [фирма] /доставчик/, [фирма] с ЕИК[ЕИК] /превозвач/ и [фирма] с ЕИК[ЕИК].

Предмет на оспорване в съдебното производство е отказа на ревизиращите органи за признаване право на приспадане на ДДС, за данъчни периоди от м. 06.2020г. до м. 09.2020г. , в общ размер на 30 433,62 лв. по 38 фактури, издадени от [фирма], с посочен предмет – наем за м. 06.2020 г., м. 07.2020 г., лопатка за смет, двукомпонентна лопатка, центрофуга за зеленчуци, кофа, кош, сгъваема гъба и др. пластмасови изделия /стр. 10-27 от РД/.

С ПИНП №П-22221020198985-141-001/30.03.2021 г. е извършена насрещна проверка на [фирма]. Изготвено е ИПДПОЗЛ №П-22221020198985-040-001/27.11.2020г., връчено по електронен път. В отговор на искането са представени заверени копия на спорните фактури, писмени обяснения, съгласно които дружеството декларира, че притежава собствен недвижим имот, в който се произвеждат стоките, предназначени за продажба. Част от недвижимата собственост дружеството отдава под наем на [фирма], съгласно договор за наем от 22.06.2020г., където става приемането и предаването на стоките. Произведените стоки се опаковат в кашони, различни по големина, които с транспалетна количка се придвижват до мястото на предаване, намиращо се непосредствено пред опаковъчния цех. [фирма] използва собствени машини за производство на продаваните изделия. Представено е споразумение от 21.06.2020г. между [фирма] и [фирма], според което [фирма] ще продава на [фирма] пластмасови изделия по изпратени от [фирма] заявки, чийто срок за изпълнение е един месец от получената по електронен път или в писмен вид заявка. Доставка на поръчките се извършва в цех за производство на пластмаса-гр. К., индустриална зона,

кв. "Ш.", срещу приемо-предавателен протокол; Договор за наем на недвижим имот от 22.06.2020 г., сключен между [фирма] – наемодател, и [фирма] – наемател, с предмет "предоставяне за временно ползване складово помещение, част от производствен комплекс и офис помещение, на адрес [населено място],[жк], индустриална зона "Обора" №208, срещу месечна наемна вноска в размер на 600,00 лв. с ДДС. Съгласно клаузите на договора предаването на имота, неговото състояние, и възраженията на наемателя се удостоверяват с протокол, който следва да се приложи към договора. Всички разходи, свързани с ползването на имота, са за сметка

на наемателя. Срокът на договора е безсрочен; инвентарна книга към 30.09.2020г.; Нотариален акт /НА/ №32 от 18.11.2005 г., съгласно който [фирма] продава на [фирма] урегулиран поземлен имот, находящ се в стопански двор в [населено място], [населено място], с площ от 1300 кв. м. и УПИ, находящ се в Стопански двор,[жк], [населено място], с площ от 3 086 кв. м., заедно с построената в него сграда – телчарник /обект № 10/, с обща застроена площ от 800 кв. м.

От ревизираното лице, в допълнение, са представени обяснения, съгласно които П. Я. Н. е предоставила извършването на основната част от търговските и финансови дела на г-жа Л. И. Н. срещу граждански договор за услуги и консултации; хронологичен счетоводен регистър на сметка 401 /Доставчици/; аналитична оборотна ведомост на сметка 304 /Стоки/; Договор от 22.06.2020 г., сключен между [фирма] – възложител, и Л. И. Н. с ЕГН [ЕГН], с предмет "възмездно извършване на консултации при договаряне и следене подготовката и продажбата на стоките, с които дружеството осъществява предмета си на дейност". Определено е възнаграждение в размер на 400,00 лв. Към договора са представени РКО и Сметка за изплатени суми. В хода на оспорването на РА по административен ред от страна на ревизираното лице са представени и приети: копия на приемо-предавателни протоколи и експедиционни бележки към процесните фактури, хронологичен регистър на сметка 411 /Клиенти/ за отчитане на приход и получени плащания на стоки от [фирма] и справка за отразени банкови операции, изготвена в табличен вид.

След анализа на представените доказателства и извършените процесуални действия органите по приходите са направили следните констатации и изводи:

След извършени проверки в информационния масив на НАП органите по приходите са установили, че Л. И. Н., която е едноличен собственик на капитала на [фирма], е дъщеря на П. Я. Н., която е едноличен собственик на капитала на ревизираното лице, като е направен извод за наличие на „свързаност“ между двете дружества. Л. И. Н. е осигурявана при жалбоподателя с вид на осигурен 14 – за лица, работещи без трудови правоотношения. От друга страна за П. Я. Н. не са установени данни за осигуряване и упражняване на трудова дейност при [фирма], като за периода 22.06.2020 г. – 30.09.2020 г. не са установени данни за лица, назначени по трудови и извънтрудови правоотношения, в резултат на което е направен извод, че дружеството не е разполагало с лица, които да приемат стоките, фактурирани от процесния доставчик. Констатирано, е че при ревизията не са представени заявки за поръчаните стоки, както и доказателства за приемане на стоките поради липса на приемо-предавателни протоколи. Не са установени данни относно точното местонахождение и обособена част на мястото на доставките, което е посочено, че се извършва в цеха за производство на [фирма] в [населено място]. Посочено, е че не са представени доказателства за извършени плащания по спорните фактури за стоки и наем. От доставчика не били представени доказателства относно дата на предаване на стоките, място на предаване, материално-отговорно лице и др. В мотивите на РА е констатирано, че с подаденото възражение срещу РД са представени приемо-предавателни протоколи и експедиционни бележки към спорните фактури. След извършен анализ на представените с възражението документи са установени несъответствия в поставянето на печатите на страните, като и че за лице на предаващата стоките страна е посочена Б. Д., за която е установено, че е назначена по трудово правоотношение в [фирма], на длъжност "опаковчик", като не е установено лицето да е МОЛ на склада на доставчика. За приемаща страна е посочено лицето Л.

Н.. С оглед гореизложеното е прието, че не е доказано реалното извършване на доставки на стоки от прекия доставчик на ревизираното лице.

Във връзка с изследване последващата реализация на стоките, предмет на спорните доставки, ревизиращите органи, са достигнали до извод, че такива не са осъществявани.

От ревизираното лице в хода на ревизията са представени фактури, издадени към чуждестранни клиенти за извършени ВОД. За периода от 22.06.2020г. до 30.09.2020г. са декларирани 12 фактури, издадени на COSTA PLASTIC SRL с VIN IT07366851215, OTI G. T. SRL с VIN RO26728203, SOLO50CENTESIMI S.R.L. с VIN IT04976791212, DUE ESSE DISTRIBUZIONI S.R.L. с VIN IT02626700732, EUROMANIA B. S.R.L. с VIN IT06044570825, MUNDO S.R.L. с VIN IT08901321219, OTI G. T. SRL с VIN RO26728203, SOLER H. S.L. с VIN ESB96947916, B. SIDIROPOULI с VIN EL091458562, OFFERTISIMA D.O.O. с VIN HR00643859701, ARTEMA M.NOGUEIRA VILLAR S.L. с VIN ESB36173391 и IKLIN IKL с VIN MT18783702, с посочен предмет – пластмасови изделия /стр. 5-6 от РД/.

Прието, е че не е доказано наличие на предвидените в чл. 53, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 45 от Правилника за прилагане ЗДДС /ППЗДДС/ предпоставки за прилагане на нулева ставка по фактурите поради следното: При анализа на представените частично документи е установено, че към част от фактурите са представени ЧМР. За м. 08.2020 г. от ревизираното лице не били представени доказателства за декларираните ВОД, включително и издадените фактури. Не били представени също доказателства, от които да е видно за чия сметка е извършеният транспорт, в т. ч. заявки, договори, писмени потвърждения и др.

Към част от фактури с получатели COSTA PLASTIC SRL, SOLO50CENTESIMI S.R.L., DUE ESSE DISTRIBUZIONI S.R.L., EUROMANIA B. S.R.L. и MUNDO S.R.L. са приложени международни товарителници, в които като превозвач е посочен [фирма], на което е извършена насрещна проверка, при която са представени документи единствено за м.06.2020 г., съгласно които товаренето на стоки е извършено на 23.06.2020 г. и на 24.06.2020 г. от [фирма], с адрес гр. К., Индустриална зона "Обора". Съгласно представено извлечение от банкова сметка на [фирма] е констатирано, че разплащания са извършвани от Л. И. – управител и едноличен собственик на [фирма] и дъщеря на П. Н. /управител и едноличен собственик на [фирма]/.

Относно декларираната ВОД с посочен получател SOLER H. S.L. е представена международна товарителница с превозвач [фирма]. В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на посоченото дружество. Представена е декларация от управителя на дружеството, съгласно която представляваното от него дружество няма контакти или кореспонденция, не е извършвало услуги и не е издавало документи на [фирма] за периода 01.06.2020 г. – 30.09.2020 г., както и към 02.12.2020 г. – датата на представяне на декларацията.

По представените фактури за доставка, отнасящи се за ВОД на стоки към ARTEMA M.NOGUEIRA VILLAR S.L., не били представени доказателства за превозвач, извършил транспортните услуги. В обобщение на всичко гореизложено е направено заключение, че пластмасовите изделия, за които са издадени анализираните фактури, не са напуснали територията на страната. Въз основа на тези данни, ревизиращите органи са приели, че не е доказано, че стоките, по фактурираните към последващи преобретатели

стоки, не са предмет на ВОД с получател чуждестранните дружества COSTA PLASTIC SRL, OTI G. T. SRL, SOLO50CENTESIMI S.R.L., DUE ESSE DISTRIBUZIONI S.R.L., EUROMANIA B. S.R.L., MUNDO S.R.L., SOLER H. S.L., B. SIDIROPOULI, OFFERTISIMA D.O.O., ARTEMA M.NOGUEIRA VILLAR S.L и IKLIN IKL. За данъчни периоди от м. 07.2020 г. до м. 09.2020 г. в констативната част на РД органите по приходите не са признали право на приспадане на данъчен кредит по фактури №767/29.07.2020 г., №755/20.07.2020 г. и №[ЕГН]/23.09.2020 г., издадени от [фирма], за транспортни услуги в общ размер на 2 590,52 лв. Фактурите са участвали при установяване на резултатите за ревизираните периоди, но само при изброяване на фактурите, по които не се признава правото на данъчен кредит. При извършване на корекции на данните по справки-декларации тези фактури не са намерили отражение. Нещо повече, установени факти и обстоятелства, както и мотиви за отказ на право на приспадане на данъчен кредит по горепосочените фактури в констативната част на РА също липсват. Не са установени задължения по тях и в разпоредителната част на РА. Предвид ограничението в разпоредбата на чл. 155, ал. 8 от ДОПК с решението ревизионният акт не може да се изменя във вреда на жалбоподателя, но доколкото резултатите от насрещната проверка касаят отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], установените факти и обстоятелства следва да се вземат предвид при установяване реалността на декларираните доставки.

С ПИНП №П-22220320198984-040-001/27.11.2020 г. е извършена насрещна проверка на [фирма]. Изготвено е ИПДПОЗЛ №П-22220320198984-040-001/27.11.2020 г., връчено по електронен път. В отговор на искането са представени заверени копия на спорните фактури, Договор за наем от 24.06.2019 г. с наемодател [фирма] и наемател [фирма]. Съгласно клаузите на договора наемодателят предоставя на наемателя за временно и възмездно ползване следните превозни средства: влекач марка "И." Ас 260 С 43 И/ФП ГВ, версия "бордови влекач", с рег. [рег.номер на МПС] и ремарке марка "Ш.", версия "бордови", с рег. [рег.номер на МПС]. Месечната наемна цена е в размер на 250,00 лева без ДДС в брой или по банков път. Срокът на договора е три години от датата на подписването му; фактура за транспорт №723/29.06.2020 г., издадена на S.C. OANSABIO SAFETYTRANS S.R.L. Предмет на фактурата е "транспорт България-Гърция-Италия с автомобил E6845AT/ E2247EA, transport order – SIB652/22.06.2020 г."; ордер за транспорт, в който е посочено, че стоката е заредена/натоварена на 23.06.2020 г. и на 24.06.2020 г. от [фирма] в К., Индустриална зона "Обора" и е доставена на 24.06.2020 г. до [населено място], [улица]и на 26.06.2020 г. в Н., Италия, на COSTA PLASTIC S.R.L. и на 26.06.2020 г. в Италия на SOLO50CENTESIMI S.R.L.; ЧМП с изпращач [фирма] и получател [фирма], [улица], [населено място]; ЧМП с изпращач [фирма] и получател COSTA PLASTIC S.R.L.; ЧМП с изпращач [фирма] и получател SOLO50CENTESIMI S.R.L.; оборотна ведомост за ревизирания период; извлечение от банкова сметка на дружеството, от която е установено, че са извършени плащания само по фактура №755/20.07.2020 г., с наредител Л. И. Н.; Свидетелства за регистрация на товарен автомобил И. АС 260 С 43 И/ФЛ и ремарке за товарен

автомобил Ш. мюлер Т. 2 ЗЖ на името на [фирма].

Органите по приходите са констатирани, че не са представени копия на фактури, договори и документи за извършени разплащания с [фирма]. Установени са противоречиви данни в представените ЧМР, не били представени доказателства за извършени доставки на транспорт до Италия, с изпращач [фирма] и получател SOLO50CENTESIMI S.R.L. и COSTA PLASTIC SRLIT07366851215 /или други чуждестранни контрагенти - получатели/ за периода 01.07.2020 г. -30.09.2020 г. Посочено, е че липсват договори с ревизираното лице и чуждестранни контрагенти, заявки, хронологични счетоводни регистри, оборотни ведомости, платежни документи и др. В резултат на изложеното е прието за недоказано извършването на услуги по фактури №767/29.07.2020 г., №755/20.07.2020 г. и №[ЕГН]/23.09.2020 г.

В хода на съдебното производство, е изготвено заключение по ССЧЕ на ВЛ- Ю. Г. Д., неоспорено от страните и прието и кредитирано от съда като обективно и компетентно. От заключението по ССЧЕ, по поставените задачи, въз основа на доказателствата, приети по делото и извършени от ВЛ справки, се установява, че: От анализа на главна книга на [фирма] за периода от 01.07.2020 г. до 31.07.2020 г. се установява от анализа на главна книга на [фирма], че за периода от 01.08.2020 г. до 30.08.2020 г. покупките по фактури от доставчик [фирма] са отчетени в счетоводството / *лист 248-270, от приложение 2*/. От анализа на хронологичните счетоводни записвания по счетоводни сметки 304,401,4531,501,503,702, се установява, че фактурите за доставки от доставчик [фирма] са отчетени в счетоводството на [фирма], ЕИК[ЕИК] /*лист 257- 266 от приложение 2*/. От анализа на Главна книга на доставчик [фирма] се установява, че фактурите за доставки на [фирма], ЕИК[ЕИК] през процесния период са отчетени в счетоводството/ *лист 369-378 от приложение 2*/. От анализа на Справки декларации по ЗДДС и дневниците за покупки и продажби за периода от 01.06.2020г. до 30.06.2020г., за периода от 01.07.2020 г. до 31.07.2020 г. и, за периода от 01.08.2020г. до 31.08.2020г. се установява, че в ДДС регистрите са включени фактурите за съответните периоди. От анализа на дневниците за покупки и продажби на [фирма], ЕИК[ЕИК] за периодите от 01.06.2020 г. до 30.06.2020 г., от 01.07.2020 г. до 31.07.2020г. и от 01.08.2020г. до 31.08.2020г. се установяват следните резултати: При обща стойност на покупките от ПЛАСТМАСА Е. в размер на 124029,90 лева и общата стойност на продажбите на [фирма], ЕИК[ЕИК] в размер на 36630,24 лева, процентното съотношение е 3,386 %. /Справка в Таблица 1 от Заключението/. От анализа на стоковият поток за покупки и продажби на [фирма], ЕИК[ЕИК] за периодите от 01.06.2020г. до 30.06.2020г., от 01.07.2020г. до 31.07.2020г. и от 01.08.2020 г. до 31.08.2020 г. се установиха следните резултати: При общ размер на покупките от ПРАСТМАСА Е. в размер на 125767 броя и общ размер на продажбите на [фирма], ЕИК[ЕИК] в размер на 395767 броя, процентното съотношение е 3,147% /Справка Т. 2 от Заключението/. При общ размер на покупките от ПРАСТМАСА Е. в размер на 125767 броя и общия размер на продажбите на [фирма], ЕИК[ЕИК] в размер на 395767 броя, процентното съотношение е 3,386 %.

Въз основа на доказателствата по делото и след проверка на счетоводството на [фирма], ЕИК[ЕИК], ВЛ дава заключение, че: Стоката получена по всички

процесни фактури от доставчика [фирма] с ЕИК[ЕИК] е реализирана, продавана на клиенти български фирми и на вътреобщностни клиенти. За доставките на клиентите от България към всяка фактура са представени приемно-предавателни протоколи и експедиционни бележки. За доставките към вътреобщностните клиенти са представяни инвойс фактури и международни товарителници CMR. След проследяване на стоките потоци на [фирма], ЕИК[ЕИК] за периодите от 01.06.2020 г. до 30.06.2020 г., от 01.07.2020 г. до 31.07.2020 г. и от 01.08.2020 г. до 31.08.2020 г., установените резултати по месеци са показани в справка № 2 от заключението. От съпоставката между получените и продадените стоки по количества, бройки и номенклатури, се установява, че всичките получени бройки по номенклатури са реализирани. От анализа на аналитичните салда по счетоводни сметки 304 стоки и 702 приходи от продажби на стоки за периода от 01.06.2020г. до 30.08.2020г. на [фирма], се установява че стоките по процесните фактури издадени от доставчик [фирма] са платени. Задълженията на „Алома М.“ по процесните фактури за процесните периоди са погасени /лист 119,120,121, 122-123 от приложение 1/.

Фактура № 755/20.07.2020 г. на стойност 6571.58 лв., в т.ч. данъчна основа 5476.32 лв. и ДДС 1095.26лв., е издадена от [фирма] с ЕИК[ЕИК] на „Алома М.“ за извършена транспортна услуга с основание Транспорт България-Испания с автомобил РА 8428 КА / лист 275 от приложение 2/. Фактура № 767/29.07.2020 г. на стойност 2400.00 лв. в т.ч. данъчна основа 2000.00 лв. и ДДС 400.00 лв., е издадена от [фирма] с ЕИК[ЕИК] на „Алома М.“ за извършена транспортна услуга с основание Транспорт България- Италия с автомобил Е 6845АТ / лист 193 от приложение 1/. От Главна книга на „Алома М.“ за периода от 01.07.2020г. до 31.07.2020г. се установява, че плащането на фактурите за транспорт от доставчика [фирма] с ЕИК[ЕИК] е осчетоводено по сметки 602 разходи за външни услуги и по сметка 4311 начислен данък за покупките, пълен кредит и 66(4011) „БЛ И. Транспорт“/ лист 196,198 от приложение 1/.

По делото са представени и приети на хартиен и магнитен носител доказателства, удостоверяващи електронното връчване на документи и компетентността на лицата, които са ги извършили.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

Жалбата до съда изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването и като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК срещу РА, който е обжалван по административен ред, се явява процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е *основателна*.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на РА включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации и приетите по делото доказателства, че Ревизионен акт №

P-22221020004880-091-001/27.05.2021г. изд. от издаден от Е. М. С. – орган, възложил ревизията, и Р. Т. З. - ръководител на ревизията, е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, и чл. 119, ал. 2, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Въз основа на изложеното и на основание приложените по делото писмени доказателства, съдът намира, че оспореният акт е издаден от компетентен орган, при спазване на законоустановените процедури и не страда от наличието на процесуални пороци, които да водят до неговата отмяна на тези основания.

При анализа на твърденията на страните и доказателствата по делото, съдът прави извод, че по същество спорът в производството се свежда до материалната законосъобразност на акта, във връзка с допълнително начислед ДДС, за процесния период, поради непризнаване реалността на декларираните доставки от жалбоподателя от доставчик [фирма] и [фирма] с ЕИК[ЕИК] и извода на ревизорските органи, че не са налице предпоставките на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за възникване и упражняване на претендираното право на данъчен кредит, за процесния период, поради издаването на фактури, и начисляването на данък без да е налице фактически извършена стопанска операция от съответния доставчик.

По делото не се спори относно фактическите констатации, установени в ревизионното производство от ревизиращия орган. Същите се потвърждават от писмените доказателства по приетата от съда административна преписка в хода на съдебното обжалване и от представените и анализирани в хода на административното обжалване доказателства.

По делото не се спори, а се установява и от събраните доказателства, че ревизираното лице-жалбоподател, е регистрирано по ЗДДС, води счетоводство, което отговаря на изискванията на ЗСч. Спорните фактури, отговарят на изискванията на чл. 114 от ЗДДС и чл. 7 от ЗСч.

Изводът за липса на реална доставка е резултат на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност, т.е. прилагане на определени логически правила към обективно съществуващи факти. Като такава тя подлежи на съдебен контрол, т. е. да бъде установено дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. В този смисъл при обжалването на РА не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като положителен и благоприятен за него факт, свързан с възникването на право на данъчен кредит, а и следва да бъде установено доколко изводът на органа по приходите за липса на реална доставка е логически и правно издържан.

По делото е безспорно установено, че жалбоподателят е регистрирано по ЗДДС лице, което е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в

съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и счетоводните стандарти. Формата на счетоводството осигурява синхронизирано, хронологично и систематично счетоводно отчитане. Съдът намира, че при така установените факти ответникът е достигнал до погрешни и необосновани изводи за липса на реално получени доставки по фактурите, издадени от доставчиците на жалбоподателя. Аргументите му по отношение на всяка една от процесните фактури са аналогични. Като законово основание се посочва чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС във вр. чл. 6 от ЗДДС, а като фактическо основание – липсата на данни и доказателства от страна на доставчика, относно действителността на доставките по издаваните фактури, поради констатирана свързаност на основание родствени връзки между собствениците на двете дружества и твърдения за липсата на необходимата, техническа, материална и трудова обезпеченост за извършване на доставките. Независимо от това, че не е изрично посочено в РА и в решението на Директора на Дирекция ОДОП, съдът намира, че ревизиращите органи са приели свързаността между лицата като основание за симулативност на доставките и навеждащи на данъчна измама, както липса на доказателства за осъществени последващи доставки.

При анализа на правните норми, регулиращи правото на данъчен кредит, следва извод, че правото на приспадане на данъчен кредит е налице винаги по отношение на всяка доставка, за която са налице условията на чл. 68, ал. 1 и чл. 69 ЗДДС и липсват ограниченията на чл. 70 ЗДДС, ако това право е упражнено съобразно реда на чл. 71, ал. 1 ЗДДС.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, същото има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Ограниченията на правото на приспадане на данъчен кредит са регламентирани в чл. 70, ал. 1, т. 1 - т. 6 ЗДДС.

В процесния случай, органите по приходите приемат от една страна, че не е налице реална доставка по смисъла на чл. 6 ЗДДС и съответно приемат, че е налице обстоятелство по чл. 70, ал. 5 ЗДДС, т.е че данъка по процесните доставки на услуги е начислен неправомерно.

От събраните по делото доказателства в хода на административното и съдебното производство, съдът прави извод, че тези изводи на ревизиращите органи, се основават на неправилен анализ на установените при ревизията факти. В случая органът по приходите е достигнал до извода за липса на реални доставки въз основа на свързаността на доставчика и ревизираното лице, като не е кредитирал представените първични счетоводни документи, договори, споразумения, приемо-предавателни протоколи, документи за извършен транспорт и необосновано е приел, че не са налице извършени плащания по доставките. Тези изводи изцяло се опровергават от заключението на ВЛ по приетата ССЧЕ, изготвена въз основа на доказателствата по делото и проверка в счетоводството на доставчика и

ревизираното лице и информационните данни на НАП и дневниците исправките по ЗДДС. Констатират се надлежни счетоводни удостоверявания по фактурите, хронологично се проследяват стоките, по фактурите и тяхната индивидуализация, приемането и плащането им.

Административният орган неправилно е посочил в РА, че фактурите не обективират реално извършени доставки, доколкото същите се съпровождат от първични документи, обосноваващи извод за тяхната реалност.

Според съда, за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението /сделката/ или задължението, а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост или извършването на услугата /вж. чл. 6, ал. 1; чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС/. Данъчното законодателство обвързва облагането с ДДС не със съгласието на страните за възникване на облигацията и поемането на задължението, или с документалното и обективиране в договори и приемо-предавателни протоколи, а с изпълнението като резултат. Установяването на пораждащият задължението за доставката юридически факт е индичия за реалността на имущественото разместване при изпълнението. Субект на изпълнението /пряко или чрез други лица/ следва да бъде доставчикът. Неговата добросъвестност, предполага, надлежното удостоверяване и отчитане на доставката, както и наличието на всички първични и вторични документи, доказващи това. Същите са безспорно установени в хода на съдебното производство, чрез заключението на ВЛ по ССЧЕ, както по отношение на доставките по 38 фактури, за процесния период от доставчика [фирма], така и по отношение на извършения транспорт и плащане, при наличието на всички първични и вторични съпровождащи документи и надлежното им осчетоводяване и за [фирма] с ЕИК[ЕИК].

На следващо място, по време на ревизията и на съдебното производство не бяха установени факти, от които да следва извод, че с която и да е от процесните доставки се прикрива друго съглашение. От доказателствата по делото не може да се установи по безспорен начин наличието на изкуствена правна конструкция, която да обосновава извод за симулативност на доставките, обективирани в процесните фактури, а се касае за доставки, свързани с облагаемата икономическа дейност на жалбоподателя, с осъществяването на която преследва позволена от закона цел - търговска дейност с цел печалба. Категорично не може да се направи извод за намерение за увреждане на интересите на обществото или на другата страна по сделката. Следователно не се касае за злоупотреба с право, тъй като не са установени данни, които могат да бъдат отнесени както към субективния, така и към обективния елемент на това деяние.

Също така от данните в РА не може да се приеме, че по отношение на никоя от процесните фактури са налице данни, които да сочат на измама по смисъла на правото на ЕС в областта на косвеното данъчно облагане. Т.е. по ревизионната преписка категорично не са установени данни за данъчна измама или злоупотреба с право, а следователно не са установени и основания по т. 1 от диспозитива решение на СЕС по дело С-18/13, за да бъде отказано правото на приспадане на данъка на жалбоподателя. Така и решение № 6047 от 26.05.2015 г. по адм.д. № 8024 от 2014 г. на ВАС, Първо

отделение.

Както Съдът на ЕС многократно изтъква в практиката си (решенията по делата „Б.“, „Ф.“, [фирма], [фирма] и цитираната в тях практика и др.), че режимът на правото на приспадане на данъчен кредит, предвиден в Директива 2006/112 не допуска данъчнозадължено лице, което не е знаело или не е могло да знае, че съответната сделка е част от извършена от доставчика данъчна измама или че сделка по веригата от стоки преди и след осъществената от данъчнозадълженото лице сделка е опорочена поради измама с ДДС, да бъде санкционирано, като не му бъде признато право на приспадане на данъчен кредит. Така и Решение № 6047 от 26.05.2015г. по адм.д.№ 8024 от 2014г. по описа на ВАС, I отд., Решение №252 от 10.01.2017г. по адм.д.№ 11876 от 2015г по описа на ВАС,VIII отд.,Решение № 518 от 16.01.2017г. по адм.д. № 8295 от 2015г. по описа на ВАС, I отд. Сам по себе си фактът, че е налице родствена връзка между собствениците и представляващи юридическите лица по сделката, не е достатъчен за да се установи умисъл или намерение за опороченост на сделката или нейната недействителност. В този смисъл константна е практиката на СЕС, че правото на данъчнозадължените лица да приспаднат от ДДС, на който са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС (вж. Решение от 21 юни 2012 г. по дело Mahageben et D., C 80/11 и C 142/11, все още непубликувано в Сборника, точка 37 и цитираната съдебна практика). В тази връзка Съдът неведнъж е подчертавал, че предвиденото в чл. 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано. По-конкретно това право се упражнява незабавно по отношение на целия данък, начислен по получени доставки (вж. Решение от 21 март 2000 г. по дело Gabalfrisa и др., C 110/98—C 147/98, R., стр. I 1577, точка 43, Решение от 15 декември 2005 г. по дело Centralan Property, C 63/04, R., стр. I 11087, точка 50, Решение от 6 юли 2006 г. по дело K. и Recolta Recycling, C 439/04 и C 440/04, R., стр. I 6161, точка 47 и Решение по дело Mahageben et D., посочено по-горе, точка 38).

Необосновани и недоказани остават и наведените твърдения поради свързаност на лицата, за възможна схема на данъчна измама, с единствената цел да се постигне данъчно предимство в полза на жалбоподателя. За да е налице такова данъчно предимство, съгласно мотивите на дело C-255/02 /X. (H.)/, по отношение на удостоверените доставки и свързаните с тях данъчни фактури и първични счетоводни документи, следва да е установено, че за всички участници в конкретните документирани доставки, е доказано намерение за създаването и използването на документите, единствено с цел заобикаляне на закона и постигане на данъчно предимство, като същевременно доставките не попадат в обхвата на независимата икономическа дейност на лицата и не са икономически обосновани. При всички случаи изграждането на такава симулативна конструкция на сделки с цел заобикаляне на закона и данъчна измама, следва да е безспорно установена въз основа на всички обективни данни, установени за конкретния случай, каквито не са събрани в хода на ревизионното и съдебното

производство. В този смисъл са и мотивите по съединени дела C-354/03 /Оптиген (Optigen)/, C-355/02 /Ф./ (Fulcrum)/ и C- 484/03 /Б. Х. С. (B. H. S.)/.

По решението на СЕС от 6 септември 2012г. по дело C-324/11 G. Toth, само когато данъчният орган представи конкретни улики за наличието на данъчна измама, Директива 2006/112 и принципът на данъчния неутралитет допускат съдът да провери въз основа на цялостна преценка на всички обстоятелства по случая дали самият издател на фактурата е извършил въпросната сделка. В този случай правото на приспадане може да бъде отказано, само когато данъчният орган установи въз основа на обективни данни, че получателят на фактурата е знаел или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или друг стопански субект нагоре по веригата. Както се посочва в т. 49 от цитираното решение на СЕС, такова знание или злоупотреба от страна на самото данъчно задължено лице биха могли да са налице, ако се установи, че спорните услуги са извършени от персонала на друг стопански субект, различен от издателя на фактурата, или от друг подизпълнител, но се прикрива с измамна цел действителният доставчик на услугите или пък услугите са извършени от самото данъчно задължено лице със собствен ресурс, а фактурите се използват от него с измамна цел и неправомерно ползване на правото на приспадане. Органът по приходите обаче в настоящия случай не е предоставил никакви обективни данни и доказателства за наличието на някое от посочените обстоятелства, за установяване извършването на услугите от самото данъчно задължено лице-жалбоподател. В този смисъл е практиката на ВАС по аналогични фактически установявани, вкл. и в Решение № 5403 от 13.05.2015 г. по адм.д. № 8627 от 2014 г. по описа на ВАС, I отд.

От събраните по делото доказателства се установява, че доставките на стоки са предмет на последващи реални доставки, свързани с икономическата дейност на ревизираното лице и тези стоки са използвани от получателя за целите на неговите облагаеми сделки във връзка с осъществяваната от него по занятие независима икономическа дейност, като не се установи по безспорен и категоричен начин симулативност на доставките, данъчна измама, заобикаляне на закона и /или знание или задължение за знание на жалбоподателя за участие в данъчна измама.

Въз основа на изложеното, съдът прави извод, че е доказана реалност на доставките по спорните фактури. Реалното извършване на доставка е положителен факт от обективната действителност, който при осъществяването си оставя следи и за него съществуват преки и косвени доказателства.

В хода на съдебното производство от жалбоподателя са представени и ангажирани достатъчно доказателства, опровергаващи изводите на ревизиращите органи за липса на реалност на процесните доставки. Удостоверява се предаването и прехвърлянето на собствеността на стоките по смисъла на чл. 25, ал. 1 от ЗДДС.

При наличието на доказателства за реално прехвърляне на собственост върху индивидуално определени по вид, обем и характер вещи индивидуализирани по вид, характер обем, със съответните

документи-първични и вторични счетоводни документи, фактури, договори, ведно с валидни транспортни документи, както и реалност на последващи доставки документираната доставка, следва да бъде приета за осъществена и реална. В случая, е доказано данъчно събитие, което да е удостоверено с валидни документи за доставка на стоки, поради което и приложените документи: фактурите и договорите, както и приложените към тях съпровождащи документи, се основават на реална доставка и са документално обосновани, поради което ревизираното лице-доставчик има правото да се ползва от правото си на ползване на данъчен кредит по ЗДДС.

Въз основа на изложеното, съдът прави извод, че Ревизионен акт № Р-22221020004880-091-001/27.05.2021г. изд. от издаден от Е. М. С. – орган, възложил ревизията, и Р. Т. З. - ръководител на ревизията, *в частта*, в която е потвърден с Решение №1273/20.08.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП”- [населено място], с който не е признато право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, за данъчни периоди м. 06, м. 07, м. 08, м. 09, 2020г. и е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по 38 бр. фактури издадени от доставчика: [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК], в размер общо на 30433,62 лв. и в резултат на гореизложените корекции са променени резултатите по справките декларации за съответните данъчни периоди и е определен допълнителен ДДС за внасяне в размер на 8030,23лв. и съответстващите лихви в размер на 643,41 лв., като неправилен и необоснован, противоречащ на материалния закон, следва да бъде отменен като незаконосъобразен.

При този изход от правния спор и въз основа на направено искане, жалбоподателят има право на сторените съдебно-деловодни разности в производството, в общ размер на 3 412.82 лв., от които 50 лв. –ДТ; 2136.92 лв. –адвокатски хонорар и 1225.90лв- -възнаграждение за ВЛ, които следва да се заплатят от ответната страна.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160 ДОПК, Административен съд София – град, Трето отделение, 63-ти състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по Жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес на управление: [населено място], р-н Б., ул. М. ,№21, представлявано от П. Я. Н., Ревизионен акт № Р-22221020004880-091-001/27.05.2021г. изд. от издаден от Е. М. С. – орган, възложил ревизията, и Р. Т. З. - ръководител на ревизията, *в частта*, в която е потвърден с Решение №1273/20.08.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП”- [населено място], с който не е признато право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, за данъчни периоди м. 06, м. 07, м. 08, м. 09, 2020г. и е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по 38 бр. фактури издадени от доставчика: [фирма] с ЕИК:[ЕИК] и [фирма] с ЕИК:[ЕИК] в размер общо на 30433,62 лв. и е определен допълнителен ДДС за внасяне в размер на 8030,23лв. и съответстващите лихви в размер на 643,41 лв., *като незаконосъобразен.*

ОСЪЖДА Националната Агенция за приходите, чрез Дирекция ОДОП-С. –ЦУ на НАП, ***да заплати*** на АЛОМА М.“ Е., ЕИК[ЕИК], с адрес на управление:

[населено място], р-н Б., ул. М. ,№21, представлявано от П. Я. Н., сумата от 3 412.82 лв. /три хиляди четиристотин и дванадесет лева и осемдесет и две стотинки/, *представляваща сторените в производството съдебно-деловодни разноски.*

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: